

SUMARI

1. **CANVI EN LA DOCTRINA SOBRE ELS INTERESSOS DE DEMORA ABONATS PER L'AGÈNCIA TRIBUTÀRIA EN LA DEVOLUCIÓ D'INGRESSOS INDEGUTS**
El Tribunal Suprem canvia la seva doctrina sobre els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en la devolució d'ingressos indeguts i afirma que es tracta d'un guany patrimonial subjecte i no exempta en l'IRPF com a renda general.
2. **EL TRIBUNAL SUPREM QÜESTIONA L'APLICACIÓ DEL VALOR DE REFERÈNCIA DELS IMMOBLES**
En una recent sentència, el Tribunal Suprem ha dictat que l'Administració, en la comunicació d'inici d'un procediment de comprovació de valors ha de motivar les raons que justifiquen la seva realització, a més d'argumentar la discrepància amb el valor declarat en l'autoliquidació i els indicis d'una falta de concordança entre aquest i el valor real.
3. **TRIBUTACIÓ DE L'ARRENDAMENT D'UN IMMOBLE AMB PERÍODE DE CARÈNCIA EN EL QUAL ES REALITZEN OBRES DE CONDICIONAMENT PER L'ARRENDATARI**
La Direcció General de Tributs en la seva consulta vinculant V2427/2022 del passat 23 de novembre de 2022, analitza el tema enunciat.
4. **AMPLIACIÓ DEL TERMINI PER A APLICAR DEDUCCIONS PER OBRES DE MILLORA DE L'EFICIÈNCIA ENERGÈTICA DELS HABITATGES**
En la renda de 2023 també es podran incloure les deduccions per millora de l'eficiència energètica dels habitatges.
5. **DEDUIBILITAT EN LES EMPRESES DEL SOU DELS CONSELLERS**
La deducció de la retribució dels administradors constitueix un dels assumptes més controvertits de les inspeccions tributàries.
6. **PROJECTE NORMATIU. ELEVACIÓ A 50.000€ DEL LÍMIT EXEMPT D'APORTAR GARANTIES EN AJORNAMENTS DE DEUTES**
El Ministeri d'Hisenda i Funció Pública té previst elevar a 50.000€ el límit exempt de l'obligació d'aportar garantia en les sol·licituds d'ajornament o fraccionament dels deutes tributàries.

1. CANVI EN LA DOCTRINA SOBRE ELS INTERESSOS DE DEMORA ABONATS PER L'AGÈNCIA TRIBUTÀRIA EN LA DEVOLUCIÓ D'INGRESSOS INDEGUTS

El Tribunal Suprem en la seva sentència de 12 de gener de 2023, canvia la seva doctrina que considerava que els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts no estan subjectes a l'IRPF.

El Tribunal fixa com a doctrina que **els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts es troben subjectes i no exempts de l'Impost sobre la Renda, constituint un guany patrimonial que constitueix renda general.**

Fins ara, el Tribunal Suprem estimava que els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts no estan subjectes a l'IRPF, tal com es va posar de manifest en la STS de 3 de desembre de 2020, recurs número 7763/2019.

No obstant això, mitjançant aquesta sentència de 12 de gener de 2023, el TS **canvia el seu criteri sobre la base que la delimitació del concepte de renda i, en particular, d'un dels seus components, com és el que ens ocupa, guanys i pèrdues patrimonials, es realitza a través d'una doble delimitació: una positiva i una altra negativa.** L'última d'elles, mitjançant diverses tècniques

tributàries, en particular a través de "supòsits de no subjecció" i d' "exempcions". A vegades tots dos conceptes no es dissenyen, tècnicament parlant, amb claredat. El resultat d'aquesta doble delimitació (positiva i negativa) dels guanys i pèrdues patrimonials dona lloc, a una renda de caràcter residual, que plena qualsevol llacuna en la determinació del fet imposable, comprensiva de la renda total.

Tal com hem dit, el Tribunal fixa com a doctrina que "els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts es troben subjectes i no exempts de l'Impost sobre la Renda, constituint un guany patrimonial que constitueix renda general, de conformitat amb el que es disposa en l'article 46.b) Llei IRPF, interpretat a "*sensu contrari*".

En contra a aquesta doctrina la STS de 3 desembre 2020 va afirmar, encara que existint un vot particular en contra del pronunciament de la majoria, que els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts no estan subjectes a l'IRPF. **Ara s'adopta la posició contrària** i es fa en les mateixes condicions que el desembre de 2020, és a dir, la sentència de 12 de gener de 2023 a la qual ens referim, conté així mateix un vot particular de l'Excm. Sr. Don Francisco José Navarro Sanchís, sobre la base de tres raons: **la primera obeeix a raons de seguretat jurídica, ja que aquesta sentència trenca amb una jurisprudència precedent, bastant recent, actitud que obeeix a un fenomen que no és il·lícit, però que ha de ser administrat amb plena prudència i molt tacte i en aquest cas es canvia una doctrina per la contrària.** D'altra banda, considera el magistrat dissident que la qüestió no és si estem davant un supòsit de no exempció, no previst legalment, sinó si estem davant un supòsit de subjecció. Finalment, no comparteix Navarro Sanchís la valoració d'aquest guany, ja que, en primer lloc, es nega el pressupost mateix per a valorar un guany que es jutja no concurrent i d'altra banda, tampoc considera d'aplicació la regla que estableix que quan l'alteració en el valor del patrimoni procedeixi de les incorporacions de béns o drets que no derivin d'una transmissió, es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells, ja que ens trobem davant una quantitat percebuda en execució d'un deure legal delimitat absolutament i aquest pretès valor de mercat erigit en cànon de valoració, resulta plenament superflu per a taxar el que, amb tota obvietat, en el seu naixement, en la seva finalitat i en la seva quantia, està fora del mercat i de la disponibilitat dels subjectes intervinents.

2. EL TRIBUNAL SUPREM QÜESTIONA L'APLICACIÓ DEL VALOR DE REFERÈNCIA DELS IMMOBLES

La Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, va establir normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incidien directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc. Aquesta norma, a més, incorporava un nou concepte en la valoració dels immobles, **denominat valor de referència**, que afectava l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD), a l'Impost sobre el Patrimoni (IP) i a l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentals (ITP i AJD), principalment.

Aquest valor de referència és calculat per part de la Direcció General de Cadastre per a cada immoble, sobre la base d'unes normes de determinació d'aquest valor, incorporades en la Llei del Cadastre. A més, amb la finalitat que teòricament aquest valor no sigui superior al de mercat, es preveu l'aplicació d'un factor de minoració.

Recordar que, a partir de la publicació d'aquest valor de referència, per al càlcul de l'impost de les liquidacions dels impostos afectats **s'ha de prendre com a valor mínim de transmissió aquest valor de referència**, quedant el contribuent en posició de vulneració, si el valor de compra o venda fos inferior, ja que la càrrega de la prova, per a justificar que realment el valor és inferior, recau sobre el contribuent.

No obstant l'anterior, en Sentència de cassació de 23 de gener de 2023, el Tribunal Suprem s'ha manifestat, considerant que **l'Administració ha de motivar en la comunicació d'inici d'un procediment de comprovació de valors, les raons que justifiquen la seva realització i, en particular, la causa de la discrepància amb el valor declarat en l'autoliquidació i els indicis d'una falta de concordança**

entre el mateix i el valor real. És a dir, que no n'hi ha prou amb una presumpció immotivada de l'assignació del valor, basant-se en el valor de referència comentat.

El Tribunal rebutja que l'Administració faci servir el valor de referència del Cadastre per a donar suport a la comprovació i indica que és aquesta la que ha de justificar, abans de comprovar, que hi ha alguna cosa que mereixi ser revisada.

Per això, en preparar les liquidacions d'ISD, IP, ITP i AJD és convenient revisar el valor a declarar, ja que és possible que el valor de mercat, realment satisfet, sigui menor al valor de referència determinat pel Cadastre i, possiblement, es pot sol·licitar la devolució d'ingressos indeguts.

3. TRIBUTACIÓ DE L'ARRENDAMENT D'UN IMMOBLE AMB PERÍODE DE CARÈNCIA EN EL QUAL ES REALITZEN OBRES DE CONDICIONAMENT PER L'ARRENDATARI

La Direcció General de Tributs a la seva Consulta Vinculant V2427/2022 de 23/11/2022, dona resposta a la consulta formulada per una entitat que ha formalitzat, en qualitat de part arrendatària, un contracte d'arrendament per a ús diferent d'habitatge d'un immoble destinat a oficines. El contracte preveu un **període de carència de dos mesos**. Així mateix, estableix la possibilitat de l'arrendatari de fer obres d'adaptació per a condicionar l'immoble. Les obres d'adaptació no són obligatòries per a l'arrendatari, sinó que són sempre a la seva sencera discreció, previ consentiment de l'arrendador, sense que existeixi cap obligació contractual de realitzar-les per part de l'entitat arrendatària. A la finalització del contracte d'arrendament, i en relació amb les possibles obres realitzades per l'arrendatari, es reconeix el dret de l'arrendador d'optar per quedar-les-hi en benefici de l'immoble sense pagament de cap compensació o a exigir a aquest la reposició de l'immoble al seu estat inicial.

En primer lloc, en els arrendaments de béns immobles amb període de carència és essencial analitzar si a l'efecte de l'Impost la manca és contraprestació d'algun bé o servei a realitzar per l'arrendatari.

Així, la contraprestació d'un lliurament de béns pot consistir en una prestació de serveis i constituir la seva base imposable a l'efecte dels articles 78 i 79 de la Llei 37/1992 (Llei IVA), sempre que existeixi una relació directa entre el lliurament de béns i la prestació de serveis i el valor d'aquesta última pugui expressar-se en diners. El mateix ocorre quan una prestació de serveis s'intercanvia per una altra prestació de serveis, des del moment en què es compleixin aquests mateixos requisits. Per al cas que ens ocupa haurà d'analitzar-se si, com és habitual, les obres realitzades per l'arrendatari són la contraprestació dels mesos de manca oferts per l'arrendador.

Ara bé, si les obres a realitzar no tinguessin cap vinculació amb el període de carència, i aquest període s'inclou en el contracte, caldrà atendre el que es disposa en l'article 75 de la Llei 37/1992 (Llei IVA) en relació amb el moment de meritació de les quotes impositives.

Només en el cas que formalment i expressament es cancel·li temporalment la relació contractual arrendatícia o es modifiqui el moment de la seva exigibilitat es deixarà de reportar l'Impost, com sembla succeir en el supòsit que ens ocupa, en el qual s'exigirà la renda arrendatícia després de dos mesos de manca. En el cas que la relació contractual exigeixi el pagament de la renda arrendatícia amb periodicitat mensual i l'arrendador renunciï al seu cobrament, es donarien els requisits per a l'existència d'un autoconsum de serveis i es continuaria reportant l'IVA corresponent a l'arrendament d'aquest, d'acord amb l'exigibilitat de les quotes d'arrendament que s'hagués pactat.

Per tant, **en casos en què l'arrendador de l'edifici renunciés al cobrament d'una quantitat exigible per contracte i cedís l'immoble de manera gratuïta hauria de repercutir l'IVA al tipus general del 21% en els mesos de manca en els quals no se satisfà la renda pactada per l'arrendament, fixant-se en aquest cas la base imposable d'acord amb el que s'estableix en l'article 79. Quatre de la Llei 37/1992 (Llei IVA).**

Així mateix, en el cas que l'arrendatari realitzés aquestes obres i les mateixes complissin els requisits de l'article 108 de la Llei 37/1992 (Llei IVA) **aquestes millores tindran la consideració de béns d'inversió i, únicament per al cas que a la finalització del contracte l'arrendador optés per assumir-les en benefici de l'immoble sense pagament de cap compensació, la reversió dels referits béns d'inversió que es pogués realitzar per l'entitat una vegada finalitzat el termini de l'arrendament tindria la consideració de lliurament de béns a l'efecte de l'Impost realitzada a títol gratuït per part d'aquesta entitat.**

La meritació coincidirà amb la reversió del bé immoble on l'entitat, com a arrendatària, haurà de repercutir l'Impost en factura al tipus general del 21%. Això implica que la meritació es produirà amb motiu de la cessió gratuïta de les obres de condicionament de l'arrendatari a l'arrendador quan tinguin la consideració de bé d'inversió, que podrà tenir lloc a la finalització del termini de durada del contracte d'arrendament o bé, en el moment anterior en què es produeixi la rescissió d'aquest contracte amb anterioritat a la finalització del termini de durada d'aquest.

4. AMPLIACIÓ DEL TERMINI PER A APLICAR DEDUCCIONS PER OBRES DE MILLORA DE L'EFICIÈNCIA ENERGÈTICA DELS HABITATGES

Per mitjà del Reial decret llei 18/2022, de 18 d'octubre, es va ampliar un any més l'àmbit d'aplicació d'aquesta mena de deduccions.

Per a l'aplicació d'aquestes deduccions és fonamental disposar de certificats energètics que acreditin la millora energètica, ja que sense ells no es podran aplicar les deduccions en l'IRPF, al no poder acreditar-se la millora de l'eficiència energètica.

El **certificat d'eficiència energètica** és un document emès pels professionals que es dediquen a la certificació energètica (arquitectes i enginyers), en el qual es mesuren aspectes com el consum d'electricitat, gas natural o l'aïllament de l'habitatge.

En Renda WEB, **les deduccions per les obres de millora de l'eficiència energètica** d'un habitatge es troben dins de l'apartat de **deduccions generals de la quota**, juntament amb altres deduccions relatives a l'habitatge habitual, com les de compra i lloguer.

Dins d'aquest apartat hi ha tres deduccions existents:

Deducció del 20 % per obres de millora que redueixin la demanda de calefacció i refrigeració. La base màxima anual d'aquesta deducció és de 5.000€ anuals.

Deducció del 40 % per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable. La base màxima anual d'aquesta deducció és de 7.500€ anuals.

Deducció del 60 % per obres de rehabilitació energètica d'edificis. La base màxima anual d'aquesta deducció és de 5.000€ anuals.

Aquestes deduccions **són incompatibles entre si respecte de la mateixa obra** i amb les modificacions realitzades pel Reial decret llei 18/2022, de 18 d'octubre, queden de la següent manera:

Deducció per obres per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració
Aquestes obres són deduïbles en l'**habitatge habitual del contribuent**, o qualsevol altra de la seva titularitat que tingués arrendada per al seu ús com a habitatge o en expectativa de lloguer, sempre que, en aquest últim cas, l'habitatge **es llogui abans del 31 de desembre de 2024**.

No dona dret a deducció la part de l'obra que es realitzi en places de garatge, trasters, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs, ni en la part de l'habitatge afecte a una activitat econòmica.

Les obres que donen dret a deducció són aquelles que **hagin reduït la demanda de calefacció i refrigeració de l'habitatge en almenys un 7 % la suma dels indicadors de demanda de calefacció i refrigeració** del certificat d'eficiència

energètica de l'habitatge expedit pel tècnic competent després de la realització de les obres, respecte de l'expedit abans de l'inici d'aquestes.

La base de la deducció estarà composta per les quantitats satisfetes en les obres realitzades des del 6 d'octubre de 2021 fins al 31 de desembre de 2023, amb un **màxim de 5.000€**, sent **el percentatge de deducció del 20 %**. Per tant, si es realitzen obres per import de 9.000€, la base màxima a aplicar serà de 5.000€ i es podran deduir 1.000€ en l'IRPF.

El període impositiu en el qual serà aplicable serà aquell en el qual s'hagi expedit el certificat d'eficiència energètica emès després de les obres. Aquests certificats hauran de ser expedits **abans de l'1 de gener de 2024**.

Deducció per obres per a la millora en el consum d'energia primària no renovable

Aquestes obres són deduïbles en l'habitatge habitual del contribuent, o qualsevol altra de la seva titularitat que tingui arrendada per al seu ús com a habitatge o en expectativa de lloguer, sempre que, en aquest últim cas, l'habitatge es llogui abans del 31 de desembre de 2024.

No dona dret a deducció la part de l'obra que es realitzi en places de garatge, trasters, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs, ni en la part de l'habitatge afecte a una activitat econòmica.

Les obres amb dret a deducció són aquelles que hagin reduït en almenys un 30 % l'indicador de consum d'energia primària no renovable, o bé aconseguixin una **millora de la qualificació energètica** de l'habitatge per a obtenir una classe energètica «A» o «B», en la mateixa escala de qualificació.

La base de la deducció estarà composta per les quantitats satisfetes en les obres realitzades des del 6 d'octubre de 2021 fins al 31 de desembre de 2023, **amb un màxim de 7.500€**, sent **el percentatge de deducció del 40 %**.

El període impositiu en el qual serà aplicable serà aquell en el qual s'hagi expedit el certificat d'eficiència energètica emès després de les obres. Aquests certificats hauran de ser expedits abans de l'1 de gener de 2024.

Deducció per obres de rehabilitació energètica

Les edificacions en les quals es poden realitzar les obres amb dret a aquesta deducció són els habitatges propietat del contribuent, situades en edificis d'ús predominant residencial, i les places de garatge i trasters adquirits amb aquestes. No obstant això, no dona dret la part de l'habitatge afecte a activitats econòmiques.

Les obres que donen dret a deducció són aquelles que hagin **reduït el consum d'energia primària no renovable, en un 30 % com a mínim**, o bé **la millora de la qualificació energètica de l'edifici** per a obtenir una classe energètica «A» o «B», en la mateixa escala de qualificació.

La base de la deducció estarà composta per les quantitats satisfetes en les obres realitzades des del 6 d'octubre de 2021 **fins al 31 de desembre de 2024**.

En principi es pot aplicar en els períodes impositius de 2021, 2022, 2023 i 2024. No obstant això, és requisit per a poder aplicar la deducció que s'hagi expedit el certificat d'eficiència energètica després de les obres. Aquests certificats hauran de ser expedits **abans de l'1 de gener de 2025**.

Per al càlcul de la base anual de la deducció, es tindrà en compte el següent:

- Quan s'hagi expedit el certificat en el període impositiu: les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 fins a la finalització del període impositiu.
- Quan el certificat s'hagués expedit en un període impositiu anterior: les quantitats satisfetes durant l'any.
- La base màxima serà de 5.000€ anuals.

Les **quantitats satisfetes no deduïdes** per excedir de la base màxima anual de deducció podran deduir-se, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents, sense que en cap cas la base acumulada de la deducció pugui excedir de 15.000€.

Tractant-se d'obres dutes a terme per una comunitat de propietaris la quantia susceptible de formar la base de la deducció de cada contribuent vindrà determinada pel resultat d'aplicar, a les quantitats satisfetes per la comunitat de propietaris, el coeficient de participació que tingués en aquesta.

El percentatge de deducció serà del 60 %.

5. DEDUÏBILITAT EN LES EMPRESES DEL SALARI DELS CONSELLERS

Com és sabut, la possibilitat de deduir la despesa corresponent a la retribució de consellers i administradors en l'Impost sobre Societats és una qüestió molt controvertida des de fa anys.

L'Administració ve discutint, amb base en la Sentència 494/2018 del Tribunal Suprem de 26 de febrer de 2018, així com en virtut de la Resolució 3156/2019 del Tribunal Económico-administratiu Central, de 17 de juliol de 2020, la deduïbilitat de l'esmentada despesa **quan no es compleix de manera estricta la normativa mercantil sota el denominat principi de reserva estatutària**. Aquest principi exigeix que les societats no cotitzades **estableixin en els seus estatuts el sistema de remuneració, la junta general aprovi la retribució màxima i que, en el cas de consellers amb funcions executives, es formalitzi un contracte que compleixi amb els requisits de contingut i aprovació**.

No obstant això, recents sentències de la Sala contenciosa administrativa de l'Audiència Nacional han començat a oferir un nou enfocament centrat en la finalitat que la jurisprudència atribueix a **la reserva estatutària**. Aquesta nova perspectiva **consisteix a verificar si s'ha subministrat la suficient informació als accionistes, de manera que això els permeti controlar l'actuació dels administradors**, allunyant-se d'aquest «abús de la formalitat» (tal com ho ha definit el mateix Tribunal Suprem) en el compliment estricte dels requisits mercantils per a permetre la deduïbilitat de la despesa.

En aquest sentit, l'Audiència Nacional, en la seva Sentència 4334/2022, de 21 de setembre de 2022, matisa els requisits establerts per l'article 217 de la Llei de Societats de Capital (LSC) amb vista a recollir en els estatuts de manera clara i precisa el sistema de retribució dels administradors d'una societat cotitzada, en els quals consta el caràcter remunerat del càrrec. En concret, l'Audiència Nacional conclou que el sistema de retribució ha de ser clar i precís, **però la norma mercantil concedeix un ampli marge de llibertat per a fixar en els estatuts el citat sistema, sempre preservant l'interès dels accionistes**.

L'Audiència Nacional va més enllà en la seva Sentència 4786/2022, de 3 d'octubre de 2022, en admetre la deducció de la retribució dels administradors encara que no consti en els estatuts el caràcter remuneratori del càrrec. En aquesta sentència, el tribunal conclou que, atès que la companyia havia demostrat que tots els socis havien estat oportunament informats de les retribucions dels administradors, no podia afirmar-se que s'havia infringit la norma.

Així, la Sala posa l'accent en l'objecte de l'article 217 de la Llei de Societats de Capital (LSC), que no és un altre que protegir als accionistes, de manera que si aquests han tingut coneixement de la retribució dels administradors, no es pot negar la seva deduïbilitat motivada per l'incompliment de la norma.

Aquestes últimes sentències continuen la tendència de l'Audiència Nacional iniciada en la seva Sentència 558/2022, de 22 de febrer de 2022, en la qual es va defensar que no pot discutir-se la deduïbilitat de la despesa en aquells casos en els quals **no existeixi acció per a reclamar la seva restitució**, o hagin transcorregut ja els terminis d'aquesta acció, i fins i tot si haguessin estat objecte de convalidació les irregularitats de les quals emmalaltia. Així mateix, rebutja que es pugui al·legar la contrarietat amb l'ordre públic d'aquest acord per incompliment o infracció d'una

norma legal imperativa, havent de quedar reservada aquella a vulneracions de drets reconeguts en la Constitució, constitutives de delictes, o contradictòries dels principis essencials i configuradors del dret societari.

Finalment, també ha de recordar-se que el Tribunal Suprem, en les seves Sentències 150/2021, de 8 de febrer de 2021, 1167/2022, de 21 de setembre de 2022 i 1188/2022, de 27 de setembre de 2022, rebutja que el concepte d'«actuacions contràries a l'ordenament jurídic» —regulat en l'article 15.f) de la Llei de l'Impost de Societats—, pugui equiparar-se al de qualsevol incompliment jurídic, advocant així per una interpretació restrictiva d'aquest concepte.

En virtut de tot l'exposat, i a l'espera d'un pronunciament del Tribunal Suprem que acabi de pacificar la qüestió, **sembla que l'Audiència Nacional, basant-se en el principi inspirador de la norma mercantil, està suavitzant els requisits per a entendre assolit l'article 217 de la LSC, allunyant-se del criteri formalista i restrictiu que se seguia fins ara.** No obstant això, ha d'advertir-se que aquest criteri no és compartit per tots els tribunals. Així, el Tribunal Superior de Justícia de Madrid, en la seva recent Sentència 475/2022, de 3 de novembre de 2022, continua sostenint la interpretació més restrictiva de la norma mercantil. Conclou així que l'acord de la junta general que fixi la retribució dels consellers no pot equiparar-se a la fixació de la mateixa en els estatuts socials pel que, davant l'incompliment de la normativa mercantil, la despesa en què es tradueixi la retribució dels administradors no tindrà caràcter deduïble.

En definitiva, a pesar que alguns tribunals estiguin obrint la porta a la flexibilització dels requisits de la norma mercantil a fi d'admetre la deducció de la retribució dels administradors en l'Impost sobre Societats, convé elaborar un anàlisi individualitzat de cada cas concret per a poder valorar les seves conseqüències fiscals a la vista de l'evolució dels criteris dels tribunals.

6. PROJECTE NORMATIU. ELEVACIÓ A 50.000€ DEL LÍMIT EXEMPT D'APORTAR GARANTIES EN AJORNAMENTS DE DEUTES

El Ministeri d'Hisenda i Funció Pública té previst elevar a 50.000€ el límit exempt de l'obligació d'aportar garantia en les sol·licituds d'ajornament o fraccionament dels deutes tributaris.

El canvi, que ampliaria aquesta quantitat respecte als actuals 30.000€ en els quals es troba aquest límit, figura en un projecte d'ordre ministerial que Hisenda va treure a audiència i informació pública.

L'ordre explica que no s'exigiran garanties per a les sol·licituds d'ajornament i fraccionament de pagament dels deutes quan el seu import **en conjunt no excedeixi de 50.000€ i es trobin tant en període voluntari com en període executiu de pagament.**

Per al càlcul de l'import del deute, s'acumularan en el moment de la sol·licitud tant els deutes a les quals es refereixi la mateixa sol·licitud com totes aquelles del mateix deutor per a les quals s'hagi sol·licitat i encara no s'hagi resolt l'ajornament o fraccionament, així com l'import dels venciments pendents d'ingrés dels deutes ajornats o fraccionats, tret que estiguin degudament garantides.

L'objectiu d'aquesta mesura, l'entrada en vigor de la qual el projecte d'ordre preveu per al **15 d'abril**, és, segons el Ministeri en el text, "mantenir la finalitat última de l'exempció prevista, atorgant facilitats a l'obligat al pagament per al compliment de les seves obligacions de dret públic davant les seves dificultats econòmic-financeres de caràcter transitori i agilitant el procediment de gestió d'aquestes sol·licituds mitjançant l'impuls de la seva gestió automatitzada.